

revista do

Ano XXXVI Dezembro de 2016 nº 132

ADVOGADO



AASP
Associação dos Advogados
São Paulo | Desde 1943

50 ANOS

**DO CÓDIGO
TRIBUTÁRIO NACIONAL**

O instituto jurídico da “decadência em matéria tributária” no CTN.

Marcelo Fróes Del Fiorentino

Mestre e doutor em Direito Econômico, Financeiro e Tributário pela FDUSP. Juiz do Tribunal de Impostos e Taxas. Advogado com atuação na área tributária.

Sumário

1. Introdução
2. Proeminência do CTN para dispor a respeito da “decadência em matéria tributária”
3. O § 4º do art. 150 do CTN
4. O inciso I do art. 173 do CTN
5. O parágrafo único do art. 173 do CTN

1 Introdução

1. A Associação dos Advogados de São Paulo (aqui homenageada na figura de seu presidente, doutor Leonardo Sica, e de seu vice-presidente, doutor Fernando Brandão Whitaker) promove uma importante discussão entre os seus associados através da publicação da presente *Revista do Advogado* da AASP com o tema “50 anos do Código Tributário Nacional”.

O Código Tributário Nacional (CTN) (instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e que “Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios”) foi recepcionado pela atual Constituição da República Federativa do Brasil (CF) em razão da inserção de tal *Codex* na regra estatuída no § 5º do art. 34 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, *in verbis*:

“O sistema tributário nacional entrará em vigor a partir do primeiro dia do quinto mês

seguinte ao da promulgação da Constituição [...] § 5º Vigente o novo sistema tributário nacional, fica assegurada a aplicação da legislação anterior, no que não seja incompatível com ele e com a legislação referida nos §§ 3º e 4º [...].

O CTN (por dispor sobre conflitos de competência em matéria tributária entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os municípios; por regular as limitações constitucionais ao poder de tributar; e por estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária) – por cumprir com os desígnios constitucionais prescritos nos incisos I a III do art. 146 da CF/1988 no que concerne à matéria reservada à lei complementar – é considerado uma lei formalmente ordinária, mas materialmente complementar.

2. Não se pretende promover doravante uma análise dos principais “institutos jurídicos” consagrados no CTN, na medida em que tal tarefa não se coaduna com os limites estabelecidos pela presente publicação. Também não se pretende aqui realizar uma análise exauriente a respeito do instituto jurídico da “decadência em matéria tributária”¹ identificado doravante como o objeto central da presente obra.

O CTN é considerado uma lei formalmente ordinária, mas materialmente complementar.

A finalidade do ora trabalho científico – após a explicitação do entendimento consolidado do egrégio Supremo Tribunal Federal (STF) a respeito da exclusividade do CTN como “veículo introdutor de normas” apto a dispor a respeito da “decadência em matéria tributária” – consiste na identificação de alguns enunciados prescritivos oriundos do CTN correlacionados à temática da “decadência em matéria tributária” e das respectivas interpretações jurisprudenciais obtidas a

partir de uma interpretação sistemática **consideradas aqui** mais adequadas para a solução de lides administrativas e judiciais tributárias.

3. Apresenta-se a seguir, superado o introito *supra* e com o objetivo de concretizar o desiderato agora almejado, a seguinte divisão temática: i) proeminência do CTN para dispor a respeito da “decadência em matéria tributária”; ii) o § 4º do art. 150 do CTN; iii) o inciso I do art. 173 do CTN; e iv) o parágrafo único do art. 173 do CTN.

2 Proeminência do CTN para dispor a respeito da “decadência em matéria tributária”

4. A alínea *b* do inciso III do já mencionado art. 146 da CF/1988 prescreve que:

“Cabe à lei complementar: [...] III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: [...] b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e **decadência** tributários [...]” (grifo nosso).

5. A principal questão apresentada neste tópico consiste na resposta à indagação quanto à exclusividade (ou não) do CTN para dispor a respeito dos aspectos nevrálgicos do instituto jurídico da “decadência em matéria tributária” (sem entrar em detalhes, **neste momento**, a respeito de particularidades essenciais para a definição da ade-

1. A adequada interpretação do estatuído no inciso II do art. 173 do CTN (“O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: [...] II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente realizado [...]”) – não obstante intrinsecamente correlacionada à temática da “decadência em matéria tributária” – não será analisada doravante por uma mera questão metodológica. Deseja-se enfatizar aqui, não obstante o corte metodológico ora adotado, a importância das discussões relativas ao precitado inciso II do art. 173 exemplificativamente identificadas a seguir: i) abrangência do vocábulo “decisão” (entendido exclusivamente como um decisório proferido por um integrante do Poder Judiciário no âmbito de uma lide devidamente instaurada ou também como um decisório oriundo de um processo administrativo tributário); e ii) explicitação do que deva ser entendido por “vício formal” e sua distinção do denominado “vício material”.

quada regra de decadência a ser utilizada em cada caso – tributo sujeito ou não ao lançamento por homologação, constatação ou não de prévio pagamento parcial, existência ou não do elemento subjetivo doloso, dentre outros), quais sejam: i) termo inicial do transcurso do prazo decadencial; ii) hipóteses de suspensão e de interrupção do transcurso do prazo decadencial; iii) termo final do transcurso do prazo decadencial; e iv) constatação da “decadência” entendida como modalidade de extinção do crédito tributário.

Discute-se (em outras palavras) se os precitados aspectos nevrálgicos do instituto jurídico da “decadência em matéria tributária” estão inseridos entre as atribuições exclusivas do legislador nacional quando do desenvolvimento da respectiva atividade legiferante aqui equiparada à instituição do CTN e às modificações posteriores através de lei complementar; ou, em sentido contrário, se o legislador federal, os legisladores estaduais/distrital e os legisladores municipais (no âmbito das respectivas competências tributárias exaustivamente delineadas pelo legislador constituinte) poderiam eles próprios instituir diferentes aspectos nevrálgicos correlacionados à “decadência em matéria tributária”.

6. O colendo STF (quando do julgamento, dentre outros, do Recurso Extraordinário nº 556.664-1) – em resposta à indagação formulada no item 5 – concluiu que:

“[...] 12/06/2008. TRIBUNAL PLENO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO 556.664-1. RIO GRANDE DO SUL. RELATOR: MIN. GILMAR MENDES [...] EMENTA: PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS À LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL [...] I – PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina

é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II – DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias [...] VOTO. O Sr. Ministro Gilmar Mendes – (Relator): [...] Atualmente, as normas gerais de direito tributário são reguladas pelo Código Tributário Nacional (CTN), promulgado como lei ordinária – a Lei nº 5.172/1966 – e recebido como lei complementar tanto pela Constituição pretérita como pela atual [...] Igualmente, não há dúvida de que o CTN foi recepcionado com o mesmo *status* legislativo sob a égide da Constituição Federal de 1988, que manteve a exigência de lei complementar para as normas gerais de Direito Tributário [...] Com efeito, retirar do âmbito da lei complementar a definição dos prazos e a possibilidade de definir as hipóteses de suspensão e interrupção da prescrição e da decadência é subtrair a própria efetividade da reserva constitucional [...] E a fixação de prazos decadenciais e prescricionais, a definição da sua forma de fluência são questões que exigem tratamento uniforme em âmbito nacional [...] Logo, há jurisprudência dominante nesta Corte sobre a exigência de lei complementar para a disciplina dos institutos da prescrição e da decadência tributárias, inclusive sob os aspectos questionados nos recursos em apreciação – definição de prazos e de hipótese de suspensão da correspondente fluência

[...] Assim, se a Constituição Federal reservou à lei complementar a regulação da prescrição e da decadência tributárias, considerando-as de forma expressa normas gerais de Direito Tributário, não há espaço para que a lei ordinária atue e discipline a mesma matéria. O que é geral não pode ser específico [...].

O § 4º do art. 150 do CTN consagra possibilidade de constituição do crédito tributário pelo sujeito passivo.

O r. decisório acima parcialmente reproduzido (por se constituir em um entendimento jurisprudencial consolidado no bojo da Corte Suprema) culminou na edição da Súmula Vinculante nº 8:

"São inconstitucionais o parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

3 O § 4º do art. 150 do CTN

7. O § 4º do art. 150 do CTN estatui que:

"O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa [...] § 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".

O aludido § 4º do art. 150 do CTN consagra algumas noções teóricas extremamente relevan-

tes, quais sejam: i) possibilidade de constituição do crédito tributário pelo sujeito passivo (a terminologia adotada pelo legislador do CTN – lançamento por homologação – não prima pelo rigor científico, na medida em que lançamento tributário é ato privativo² da autoridade administrativa, a teor do que prescreve o art. 142 do CTN³); ii) homologação expressa do crédito tributário previamente constituído pelo sujeito passivo – no prazo de cinco anos – entendida como modalidade de extinção do crédito tributário, a teor do que estatui o inciso VII do art. 156 do CTN⁴; e iii) homologação tácita do crédito tributário previamente constituído pelo sujeito passivo pelo transcurso *in albis* do prazo decadencial de cinco anos previsto no § 4º do art. 150 do CTN entendida como modalidade de extinção do crédito tributário, a teor do que dispõe o inciso V do art. 156 do CTN ("Extinguem o crédito tributário: [...] V - a prescrição e a decadência [...]").

8. A aplicabilidade da regra estatuída no § 4º do art. 150 do CTN (para fins de constatação da "decadência" entendida como hipótese de extinção do crédito tributário) está sujeita, entretanto, à comprovação de algumas premissas: i) 1ª premissa: tributo sob discussão/análise sujeito à modalidade de constituição do crédito tributário pelo sujeito passivo (tributo sob discussão/análise sujeito ao impropriamente denominado "lançamento

2. Não se pretende aqui (por extrapolar os limites do presente trabalho doutrinário) iniciar qualquer discussão a respeito da caracterização do "lançamento tributário" como procedimento administrativo, como ato terminal de um procedimento administrativo ou como "ato jurídico".

3. "Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. **Parágrafo único** - A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

4. "Extinguem o crédito tributário: [...] VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no art. 150 e seus §§ 1º e 4º [...]."

por homologação”); **ii) 2ª premissa:** constatação da hipótese de pagamento a menor do tributo sujeito ao “lançamento por homologação”, haja vista que o art. 150 do CTN pressupõe a realização de um pagamento prévio pelo sujeito passivo posteriormente homologável – expressa ou tacitamente – pelo Fisco (a hipótese de absoluto não pagamento do tributo, conforme será demonstrado adiante e no que tange à fluência do transcurso do prazo decadencial, sujeita-se a uma regra distinta daquela entabulada pelo já tantas vezes citado § 4º do art. 150 do CTN); **iii) 3ª premissa:** cientificação/intimação formal do sujeito passivo a respeito da lavratura de um auto de infração entendida como causa apta à interrupção do transcurso do prazo decadencial; e **iv) 4ª premissa:** o mero inadimplemento do tributo pelo sujeito passivo não implica necessariamente a comprovação da ocorrência de dolo, fraude ou simulação aptos – em tese – a afastar a aplicabilidade da regra sob comento (a inaplicabilidade da regra consagrada no § 4º do art. 150 do CTN requer a necessária prévia comprovação documental – a cargo do Fisco – a respeito da verificação do elemento subjetivo doloso em sentido lato).

8.1. O egrégio Superior Tribunal de Justiça (STJ) possui o seguinte entendimento jurisprudencial pacificado a respeito das matérias expostas nos itens 7 e 8:

“[...] REsp 1344130/AL [...] Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN. Órgão Julgador: [...] SEGUNDA TURMA. Data do Julgamento: 18/10/2012. Data da Publicação/Fonte: DJe 05/11/2012. Ementa: TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. PAGAMENTO REALIZADO ANTES DE PRÉVIO EXAME DA AUTORIDADE FISCAL. ART. 150, § 4º, DO CTN. INEXISTÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO CONSTATADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO [...] 3. De acordo com a jurisprudência consolidada no STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art. 150, § 4º, do CTN, quando se trata de tributo sujei-

to a lançamento por homologação e o contribuinte realiza o respectivo pagamento parcial antecipado, sem que se constate a ocorrência de dolo, fraude ou simulação [...] Em outras palavras, o termo inicial da decadência é o fato gerador [...]”;

“[...] AgRg no REsp 1441083/RJ [...] Relator: Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES. Órgão Julgador [...] SEGUNDA TURMA. Data do Julgamento: 13/05/2014. Data da Publicação/Fonte: DJe 19/05/2014. Ementa: TRIBUTÁRIO [...] DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO [...] tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, cujo pagamento ocorreu de modo antecipado, o prazo de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador [...]”; e

“AgRg no AREsp 164508/SC [...] Relator: Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO. Órgão Julgador [...] PRIMEIRA TURMA. Data do Julgamento: 13/11/2012. Data da Publicação/Fonte: DJe 23/11/2012. Ementa: TRIBUTÁRIO [...] TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO PARCIAL. TERMO A QUO DO PRAZO DECADENCIAL. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ART. 150, § 4º, DO CTN [...]” (destaco, no mesmo sentido e dentre outros, os julgamentos proferidos no bojo do REsp nº 1340386-PE e AgRg no AREsp nº 237317-SE).

4 O inciso I do art. 173 do CTN

9. O inciso I do art. 173 do CTN está assim redigido:

“O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado [...]”.

10. A aplicabilidade da regra estatuída no inciso I do art. 173 do CTN (para fins de constatação da “decadência” entendida como hipótese de

extinção do crédito tributário) está sujeita, entretanto, à comprovação de algumas premissas: i) 1ª **premissa**: tributo sob discussão/análise sujeito à modalidade de constituição do crédito tributário pelo sujeito passivo (tributo sob discussão/análise sujeito ao impropriamente denominado "lançamento por homologação"); ii) 2ª **premissa**: constatação da hipótese de não pagamento do tributo sujeito ao "lançamento por homologação"; e iii) 3ª **premissa**: cientificação/intimação formal do sujeito passivo a respeito da lavratura de um auto de infração entendida como causa apta à interrupção do transcurso do prazo decadencial.

O colendo STJ decidiu pela aplicabilidade exclusiva da regra prevista no inciso I do art. 173 do CTN.

11. Uma outra questão a ser aqui aventada – correlacionada aos já transcritos § 4º do art. 150 do CTN e inciso I do art. 173 do CTN – consiste na possibilidade (ou não) da utilização concomitante de tais regras de forma tal a caracterizar a existência de um prazo decenal para a constituição do crédito tributário pela Administração Pública. Eventual adepto de tal tese poderia alegar que o "termo inicial" do transcurso do prazo decadencial como previsto no inciso I do art. 173 do CTN (em uma situação na qual constatado o não pagamento de um tributo sujeito ao denominado "lançamento por homologação") consubstanciar-se-ia cinco anos após a ocorrência do "fato gerador".

12. O colendo Superior Tribunal de Justiça (a partir de uma lide consagradora das premissas descritas no item 10) decidiu – de maneira extremamente correta/acertada – pela aplicabilidade exclusiva da regra prevista no inciso I do art. 173 do CTN. *Vide*, a comprovar o aqui exposto, os seguintes excertos do r. decisório obtido quando do

Julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC, *in verbis*:

"RECURSO ESPECIAL Nº 973.733-SC [...] RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX. RECORRENTE: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL – INSS [...] EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO [...] INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que [...] o pagamento antecipado [...] inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito [...] 3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trata de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do *Codex Tributário*, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal [...] 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 [...] Brasília (DF), 12 de agosto de 2009 (Data do Julgamento). MINISTRO LUIZ FUX. Relator [...]" (grifo do autor).

5 O parágrafo único do art. 173 do CTN

13. Prescreve o aludido parágrafo único que:

“[...] Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo **extingue-se definitivamente** com o decurso do prazo **nele previsto**, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.

14. Uma primeira interpretação possível a respeito do precitado parágrafo único consiste na assertiva de que a notificação (ao sujeito passivo) de medida preparatória indispensável ao lançamento se constitui em medida apta a interromper e/ou reiniciar a contagem do transcurso do prazo decadencial.

Suponha-se, adotando-se aqui um exemplo hipotético, a constatação do inadimplemento integral do ICMS por um determinado sujeito passivo/contribuinte do aludido tributo no mês de outubro de 2010. Poder-se-ia, de conformidade com a regra prevista no já aludido inciso I do art. 173 do CTN (regra esta que, conforme demonstrado nos itens 9 a 12, é plenamente aplicável à presente situação hipotética), apresentar os seguintes marcos temporais: i) termo inicial do transcurso do prazo decadencial: 1º de janeiro de 2011; e ii) termo final do transcurso do prazo decadencial: 1º de janeiro de 2016.

Teríamos (admitindo um elemento adicional à hipótese sob comento consubstanciado na existência da realização de uma notificação⁵ endereçada

5. Uma mera notificação fiscal consubstanciada na exigência da apresentação – pelo sujeito passivo inadimplente – de livros e/ou documentos fiscais supostamente comprobatórios do aludido inadimplemento.

6. *Caput* do art. 37 da CF/1988: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência [...]” (grifo nosso).

ao indigitado sujeito passivo no dia 30 de dezembro de 2015) – e adotando a linha argumentativa ora explicitada – os seguintes marcos temporais: i) termo inicial do transcurso do prazo decadencial: 1º de janeiro de 2016; e ii) termo final do transcurso do prazo decadencial: 1º de janeiro de 2021.

14.1. A interpretação sob comento deve ser reafirmada por implicar, inicialmente, a consagração de um vício formal insanável. A aceitação de um ato administrativo/notificação fiscal (ato infralegal) como apto a modificar aspectos centrais concernentes ao instituto jurídico da “decadência em matéria tributária” – interrupção do transcurso do prazo decadencial e modificação dos termos inicial e final de tal prazo – não se compagina com os vários enunciados prescritivos até aqui expostos advindos da CF/1988 e do CTN consagradores da exclusividade da lei complementar para dispor a respeito do tema.

14.2. Eventual adoção da interpretação ora discutida também implica (dentre outros) a direta afronta ao postulado da segurança jurídica e aos princípios da moralidade da Administração Pública⁶ e da boa-fé objetiva. Não parece razoável aceitar que a inércia da Administração Pública em constituir regularmente o “crédito tributário” pelo lançamento dentro do prazo decadencial estipulado pelo CTN seja premiada pela possibilidade – oriunda da simples emissão de uma notificação fiscal – de duplicar tal prazo.

15. Uma segunda interpretação possível a respeito do já tantas vezes citado parágrafo único do art. 173 do CTN – “interpretação” esta à qual me filio – correlaciona-se com a noção de que a notificação (ao sujeito passivo) de medida preparatória indispensável ao lançamento não se constitui em medida apta a interromper e/ou reiniciar a contagem do transcurso do prazo decadencial; servindo, apenas, para antecipá-lo nos casos regidos pelo inciso I do art. 173 do CTN.

Suponha-se, adotando-se agora um outro exemplo hipotético, a constatação do inadimple-

mento integral do ICMS por um determinado sujeito passivo/contribuinte do aludido tributo no mês de fevereiro de 2010. Poder-se-ia, de conformidade com a regra prevista no já aludido inciso I do art. 173 do CTN, apresentar os seguintes marcos temporais: i) termo inicial do transcurso do prazo decadencial: 1º de janeiro de 2011; e ii) termo final do transcurso do prazo decadencial: 1º de janeiro de 2016.

Teríamos (admitindo um elemento adicional à hipótese sob comento consubstanciado na existência de uma notificação fiscal ao indigitado sujeito passivo no dia 31 de março do próprio ano de 2010) – e adotando a linha argumentativa ora explicitada – os seguintes marcos temporais: i) termo inicial do transcurso do prazo decadencial: 1º de abril de 2010; e ii) termo final do transcurso do prazo decadencial: 1º de abril de 2015.

15.1. O colendo STJ (ao julgar os EDcl no AgRg no Recurso Especial nº 961.723-MG) corroborou a interpretação ora exposta nos seguintes termos:

“EDcl no AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 961.723-MG [...] RELATOR: MINISTRO HUMBERTO MARTINS. EMBARGANTE: MUNICÍPIO DE BELO HORIZONTE [...] EMENTA [...] DECADÊNCIA – ART. 173 DO CTN [...] 1. Conforme consignado no acórdão

embargado, esta Corte Especial interpreta o parágrafo único do art. 173 do Código Tributário Nacional como regra de antecipação do termo inicial da decadência, e não como regra interruptiva do prazo decadencial. Somente a notificação do próprio lançamento tributário tem o condão de interromper o prazo decadencial [...] Embargos de declaração rejeitados [...] Brasília (DF), 15 de abril de 2010 (Data do Julgamento) [...] VOTO. O EXMO. SR. MINISTRO HUMBERTO MARTINS (Relator): [...] Para melhor ilustração: ‘Com efeito, esta Corte interpreta o parágrafo único do art. 173 do CTN como regra de antecipação do termo inicial da decadência – e não de interrupção do prazo decadencial –, que não tem a virtude de validar lançamento realizado fora do prazo de 05 anos, ainda que iniciado o procedimento de fiscalização dentro dele. Logo, referido dispositivo apenas antecipa o termo inicial do prazo quando o Fisco, antes de primeiro de janeiro do exercício seguinte, notifica o contribuinte ‘de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento’. Não há falar, pois, em interrupção do prazo decadencial pela simples notificação do sujeito passivo do início do processo de fiscalização, pois somente a notificação do próprio lançamento tem esta capacidade [...]’.” ■